



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.002266/2006-19
Recurso nº 000.001 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3301-01.380 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria COFINS - AI
Recorrentes DRJ SÃO PAULO I e SPORT CLUB CORINTHIANS PAULISTA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2006

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO. RECURSO DE OFÍCIO.

Correta a exoneração de crédito tributário lançado e exigido sobre receitas decorrentes de atividades próprias das entidades sem fins lucrativos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2004

DECADÊNCIA. TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O prazo quinquenal de que a Fazenda Nacional dispõe para constituir crédito tributário decorrente de contribuição não-declarada nem paga, em face da ausência de pagamentos, é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído por meio de lançamento de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2006

RECEITAS. OBJETIVO SOCIAL. ATIVIDADES ALHEIAS.

As receitas decorrentes da comercialização de produtos e da prestação de serviços alheios aos objetivos sociais da entidade de caráter recreativo e cultural estão sujeitas à Cofins nos termos da legislação tributária vigente.

BASE DE CÁLCULO. AMPLIAÇÃO. OUTRAS RECEITAS. EXCLUSÃO.

No julgamento do RE 585.235-QO/MG, julgado sob o regime do art. 543-B da Lei nº 8.869, de 11/01/1973 (CPC), o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou a base de cálculo da Cofins; assim, em face do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ricarf), aplica-se ao presente julgamento, aquela decisão.

RO NEGADO e RV PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, e, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Andréa Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López, que concediam uma maior amplitude no conceito de atividades próprias.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado Digitalmente)

Jose Adão Vitorino de Moraes – Redator - Redator

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Alan Fialho Gandra, Andréa Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recursos, de ofício e voluntário, interpostos pela DRJ São Paulo I e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra decisão que julgou procedente em parte o lançamento da contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente aos fatos geradores dos meses de competência de julho de 2001 a julho de 2006, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 205/208.

O lançamento decorreu da falta de declaração nas respectivas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTFs) e, conseqüentemente, falta de pagamento das parcelas mensais da contribuição devida naquele período de competência.

Cientificada do lançamento, inconformada a recorrente impugnou-o, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“- no que tange aos tributos, a Constituição Federal diferenciou a receita própria da atividade associativa daquelas entendidas como atos de mercância, mas jamais sobre as contribuições sociais dos freqüentadores e o produto das operações com o espetáculo desportivo.

- o auto de infração não contemplou os direitos constitucionais e infraconstitucionais do clube, que, por ser uma associação, recebe diferenciação de tratamento, inclusive em relação aos tributos e contribuições.

- verificada a violação constitucional, o presente auto deve ser anulado.

- ao considerar como tributado o valor proveniente da soma de todas as receitas do clube, a autoridade fiscal estendeu a cobrança da contribuição sobre receitas advindas de mensalidades pagas pelos associados, valores representativos

de recuperação de despesas, indenizações recebidas em decorrência de rescisões antecipadas de contratos de trabalho, dentre outras.

- em razão das irregularidades insanáveis e por não ter atendido aos requisitos legais específicos, deve ser desconsiderado o auto de infração ora impugnado, extinguindo-se a cobrança dele resultante.

- a despeito do alargamento da base da COFINS, o que deve definir a tributação é a destinação aplicada pela entidade e não a qualidade da receita.

- a imunidade garantida a entidades desportivas constituídas na forma de associações sem fins lucrativos se trata de uma imunidade subjetiva, ligada a atividade da entidade e não objetiva, vinculada a uma operação específica.

- todo o faturamento auferido, mesmo que contabilizado em restaurantes, lanchonetes e estacionamento deve ter tido como marginal e necessário à manutenção principal, que inquestionavelmente está fora da incidência da contribuição em tela (PN CST 05/1992).

- é inconstitucional a COFINS, pois a LC 70/1991 não respeitou a Carta Magna, sendo textual a coincidência entre as bases de cálculo utilizadas para o PIS e a citada contribuição.

- devem ser abrangidas pela imunidade as atividades meio da associação, ou seja, as medidas que tenham por escopo carrear-lhe novos recursos para a melhor consecução de seus fins sociais.

- o artigo 14, I, do Código Tributário Nacional não veda a possibilidade de resultados positivos. Apenas veda sejam eles distribuídos.

- outrossim, é errôneo incidir a COFINS sobre receita já tributada anteriormente com o ICMS.

- é ilegal a extensão de conceito de faturamento, como fez a Lei nº 9.718/1998, sob pena de infringir comando inserido no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Trata-se de norma federal tributária que, lastreada na competência atribuída pelo artigo 146, III, da Constituição Federal, fixa claramente uma delimitação infraconstitucional.

- pois bem, a Lei 9.718/1998 não poderia ter alterado o conceito de faturamento que advém do artigo 219 do Código Comercial.

- tanto o STJ como o STF tem se posicionado contrariamente à alteração da base de cálculo da COFINS.

- na remota hipótese de se descartar a isenção do clube em relação a algumas de suas receitas, deve-se retirar da base de cálculo para recolhimento de COFINS o ICMS que já onerou a dita receita.

- a ciência do auto de infração se deu em 25/10/2006. Portanto, uma eventual autuação deve retroagir somente até o mês de novembro de 2001 e não até julho desse ano, como erroneamente procedeu o autuante.

- requer-se a decretação da nulidade do auto de infração ou a exclusão da base de cálculo as receitas próprias de associação, as despesas recuperadas, as indenizações trabalhistas, as despesas lançadas como receita e aquelas lançadas

em duplicidade, refazendo-se o calculo da contribuição, se devida, tendo como base as planilhas anexas que espelham o Razão.

- requer-se ainda provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, protestando, desde já pela juntada de novos documentos que se fizerem necessários.”

Em face das alegações da recorrente, a DRJ baixou o processo em diligência para identificação da classificação das receitas tributadas no lançamento em discussão.

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscal apresentou a Informação Fiscal às fls. 1.692/1.695 e a planilha às fls. 1.696/1.697.

Cientificada da diligência, a recorrente apresentou manifestação às fls. 1702/1.715, alegando razões assim resumidas pela DRJ:

“- frise-se que no período compreendido entre os meses de julho de 2001 a julho de 2004 o crédito tributário correspondente é indevido tendo em vista o decurso do prazo legal para a sua constituição.

- as entidades sem fins lucrativos não têm faturamento definido juridicamente nos termos do artigo 195, I, da Constituição Federal.

- assim, no âmbito de sua competência, a Receita Federal, editou o PN nº 05/1992 para explicitar definitivamente a questão.

- resta assegurada a essas entidades a isenção da COFINS incidente sobre o seu faturamento, por força do artigo 176 do Código Tributário Nacional e da interpretação literal da norma isencional, consoante disposto no artigo 111, II, do referido ordenamento, não se aplicando, portanto, a restrição contida na IN SRF 247/2002.

- esclareça-se que a exigência sobre todas as receitas somente foi alterada com a edição da Lei 11.941/2009.

- deve ser declarada inexigível a cobrança da COFINS, eis que tal exigência foi julgada inconstitucional pelo STF.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente em parte, conforme Acórdão nº 16-22.778, datado de 10/09/2009, às fls. 1.770/1.787, sob as seguintes ementas:

“PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Constatado que a formalização da exigência fiscal foi realizada com estrita observância das normas de regência, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

CONTRIBUIÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Na hipótese de tributo e/ou contribuição sujeitos ao lançamento por homologação, verificada a inexistência de pagamento antecipado da contribuição, aplica-se o comando emanado pelo art. 173, I, do CTN.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Em regra, no processo administrativo fiscal, as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação do lançamento, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo determinar as diligências quando entender necessárias.

PERÍCIA.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados, não justificando a sua realização quando o exame do fato litigioso puder ser feito por meio da apresentação de livros e documentos.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de constitucionalidade ou legalidade de norma é atribuição do Poder Judiciário; não cabe à Administração proceder a tal exame a fim de afastar a aplicação de lei corretamente inserida no ordenamento.

COFINS. RECEITA DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

A lei não confere isenção subjetiva, mas as receitas derivadas de atividades próprias de instituições de caráter filantrópico, recreativas científico e de associações, sem fins lucrativos. Cabe o cancelamento do lançamento no tocante à parcela relativa a receitas decorrentes dessas atividades, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

O ICMS referente às operações próprias do sujeito passivo compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Destarte, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das contribuições sociais.”

Por ter exonerado crédito tributário (principal e multa de ofício), em valor superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), a DRJ recorreu de ofício de sua decisão, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, inciso I, c/c a Portaria MF nº 03, de 03/01/2008, art. 2º.

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1.797/1.810), requerendo a sua reforma a fim de que se cancele o lançamento, alegando, em síntese: i) preliminarmente: i.1) a não incidência da Cofins sobre as receitas decorrentes de sua atividade própria, conforme decidido em primeira instância; e, i.2) reconheça também a decadência quinquenal do direito de a Fazenda constituir a parte do crédito tributário correspondente aos períodos mensais de competência de julho de 2001 a julho de 2004, nos termos do CTN, art. 173, I; e, ii) no mérito: ii.1) a isenção de todas as suas receitas ao pagamento da Cofins, nos termos do inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001; ii.2) a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, devendo, portanto, ser excluídas do lançamento as parcelas da contribuição apuradas e exigidas sobre

receitas decorrentes de recuperação de despesas, indenizações trabalhistas e despesas lançadas como receitas e, ainda, receita com venda de produtos.

Para fundamentar seu recurso expendeu extenso arrazoadado sobre: II) Das Preliminares: A) Do Reconhecimento Expresso do Fisco no Sentido de Excluir Receitas Próprias – Base de Cálculo da Cofins sobre o Faturamento do Clube; B) Do Prazo Decadencial de 05 (cinco) Anos para a Constituição do Crédito Tributário (Cobrança de Jul/01 a Jul/04); II) Do Mérito: A) Da Isenção da Cofins para Associações sem Fins Lucrativos – Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 (editada pela MP nº 1.807-6, de 29-6.1999 e, posteriormente, pela MP nº 2.113-30, de 26 de abril de 2001); e, B) Da Isenção para Entidades sem Fins Lucrativos – Inexigibilidade do Auto de Infração sobre Falta de Pagamento da Cofins sobre as Receitas Oriundas de Recuperação de Despesas, Indenizações Trabalhistas e Despesas Lançadas como Receitas, e Receita com Venda de Produtos, concluindo, ao final, que todo o crédito tributário é indevido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso de ofício apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O cancelamento de parte do crédito tributário, pela autoridade julgadora de primeira instância, teve como fundamento a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, art. 14, inciso X, c/c o art. 13, inciso IV, que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, isenta da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias das entidades de caráter recreativo e cultural.

Assim correta a exoneração de ofício, pela autoridade julgadora de primeira instância, da parte do crédito tributário apurado e exigido sobre receitas decorrentes das atividades próprias da recorrente.

O recurso voluntário também atendeu aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

I – Preliminares

I.1 – reconhecimento da não incidência da Cofins sobre as receitas decorrentes de sua atividade própria

Conforme demonstrado anteriormente, a autoridade julgadora de primeira determinou o cancelamento da parte do crédito tributário apurado e exigido sobre as receitas decorrentes das atividades próprias da recorrente, recorrendo, contudo, de sua decisão.

Analisado o recurso de ofício, negamos-lhe provimento, mantendo, portanto, a decisão de primeira instância que exonerou a parte do crédito tributário apurado sobre as receitas das atividades próprias da recorrente.

I.2 – decadência

A recorrente suscitou a decadência do direito de a Fazenda constituir a parte do crédito tributário correspondente aos períodos mensais de competência de julho de 2001 a julho de 2004, defendendo a aplicação da contagem do prazo nos termos do CTN, art. 173, I.

Ora, o lançamento foi efetuado com observância do disposto naquele dispositivo legal e a autoridade julgadora de primeira instância também fundamentou sua decisão, quanto à decadência, naquele dispositivo que assim dispõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

No presente caso, conforme se verifica dos autos e provam a descrição dos fatos e enquadramento legal e o demonstrativo de apuração da apuração da Cofins, às fls. 205/208 e às fls. 193/198, o fato gerador mais antigo que foi objeto do lançamento ocorreu em 31 de julho de 2001. Fazendo-se a contagem do prazo quinquenal nos termos daquele dispositivo legal, a data limite de que a Fazenda dispunha para constituir o crédito tributário, caso não o tivesse feito, seria 1º/01/2007, na prática, 31/12/2006. Contudo, o lançamento foi realizado e cientificado à recorrente em 25/10/2006, dentro do prazo defendido por ela.

Assim, não há que se falar em decadência.

II - Mérito

II.1) a isenção de todas as suas receitas ao pagamento da Cofins

A recorrente defende a isenção de todas as suas receitas, nos termos do inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Ao contrário do seu entendimento, aquele dispositivo legal isenta somente as receitas decorrentes das atividades próprias das entidades de caráter recreativo e cultural, sem fins lucrativos, assim dispondo:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...);

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

(...).”

Por sua vez, o artigo 13, estabelece:

“Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...).

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

(...).”

Dessa forma, as receitas decorrentes de atividades alheias aos objetivos da recorrente, no presente caso, de comercialização de produtos em geral e da prestação de serviços alheios a suas atividades próprias sujeitam-se ao pagamento da Cofins.

II.2) inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins,

Já em relação à exigência da Cofins sobre receitas não operacionais, ou seja, não decorrentes de vendas de produtos e de prestação de serviços, correspondentes à ampliação da base de cálculo dessa contribuição nos termos do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em face do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ricarf), deve ser adotada a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE 585.235-QO/MG, o regime do art. 543-B da Lei nº 8.869, de 11/01/1973 (CPC), em que foi reconhecida a inconstitucionalidade daquele parágrafo.

Dessa forma, as parcelas da contribuição apuradas sobre receitas decorrentes de recuperação de despesas, de indenizações trabalhistas e financeiras, se realmente tributadas no lançamento em discussão, conforme alega a recorrente, deverão ser excluídas do crédito tributário mantido pela autoridade julgadora de primeira.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para que se exclua do crédito tributário mantido pela autoridade julgadora de primeira instância os valores da contribuição mensal, apurados e exigidos sobre as receitas decorrentes de recuperação de despesas, de indenizações trabalhistas e financeiras.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator